

Fiscale visitatie
Een krachtig fiscaal instrument met beperkingen
Kort overzicht van rechtspraak

Jacques Malherbe
Hoogleraar em. UCLouvain
Advocaat (Simont Braun)

Rik Strauven
Ph.D. Researcher Universiteit Lausanne
Advocaat (Simont Braun)

Toestemming als Toegangssleutel: Cassatie over fiscale visitatie

De fiscale visitatie is een krachtig onderzoeksinstrument, maar geen vrijgeleide. Recente rechtspraak van het Hof van Cassatie en het hof van beroep te Gent bevestigt en verfijnt de contouren van dit controlemiddel. De centrale boodschap? Zonder geldige, geïnformeerde én blijvende toestemming van de belastingplichtige is elke visitatie juridisch op drijfzand gebouwd. Zelfs de Antigoon-doctrine biedt dan geen laatste redmiddel.

1. De basisregel: toestemming is essentieel en moet blijvend zijn

Het Hof van Cassatie bevestigde dat fiscale ambtenaren enkel toegang krijgen tot bewoonde of beroepslokalen mits voorafgaande toestemming van de belastingplichtige.¹ Cruciaal is dat die toestemming moet ook tijdens de hele visitatie blijven gelden. Wordt ze ingetrokken, dan moet de visitatie onmiddellijk stoppen. Een belastingplichtig kan op elk mogelijk moment van de visitatie de toestemming intrekken. Een machtiging van de politierechter verandert daar niets aan: die machtigt enkel de visitatie, maar heft het vereiste van toestemming niet op.

2. Verfijning van Cassatierechtspraak: toestemming moet ‘met kennis van zaken’ worden gegeven

In een zaak waarin de fiscus zich baseerde op een telefonisch verkregen toestemming voor een klassiek boekenonderzoek (art 315 WIB92 & 61 WBTW), oordeelde het Hof van Cassatie dat deze instemming niet volstaat voor een fiscale visitatie (art 319 WIB92 & 63 WBTW).² De belastingplichtige moet weten waarvoor hij toestemming geeft. De toestemming moet dus specifiek en geïnformeerd zijn, en mag niet verward worden met de minder ingrijpende controlebevoegdheden van een boekenonderzoek.

¹ HvC, 16 juni 2023, F.21.0181.N & F.21.0187.N

² HvC, 3 oktober 2024, F.21.0182.F

3. Gent 4 februari 2025: geen achterpoortjes — letterlijk én figuurlijk

Het hof van beroep te Gent ging nog een stap verder.³ In een zaak waarbij de BBI via een openstaande zijpoort een magazijn betrad en vervolgens zonder geldige toestemming digitale gegevens kopieerde, oordeelde het hof dat de visitatie onrechtmatig was. De toestemming werd pas achteraf verkregen en bovendien van een onbevoegd personeelslid. Het hof benadrukte dat:

- de fiscus zich moet aanbieden aan de hoofdtoegang;
- toestemming vooraf moet worden gegeven;
- die toestemming moet komen van een bevoegd vertegenwoordiger;
- en dat de fiscus niet zomaar zelf digitale kopieën mag nemen.

Het hof wees ook expliciet de toepassing van de Antigoon-doctrine af, gelet op de schending van hogere rechtsnormen zoals het recht op privacy en behoorlijk bestuur.

4. Antigoon-doctrine: geen vangnet bij grove onregelmatigheden

Cassatie bevestigde dat onregelmatig verkregen bewijs niet automatisch wordt uitgesloten,⁴ tenzij:

- een norm op straffe van nietigheid is geschonden;
- de betrouwbaarheid van het bewijs is aangetast;
- of het gebruik strijdig is met het recht op een eerlijk proces.

In visitatiedossiers zonder geldige toestemming zijn vaak alle drie de gronden aanwezig. Het Gentse hof wees bovendien op, onder verwijzing naar eerdere rechtspraak van het grondwettelijk hof⁵ dat, de “*grove onachtzaamheid*” van de fiscus en stelde dat het gebruik van het bewijs “*onder alle omstandigheden ontoelaatbaar*” was.

5. Praktische implicaties voor belastingplichtigen

Vorbereiding op een controle:

- Stel een intern poortbeleid op: enkel bevoegde personen (bv. Bestuurder en/of raadsman) mogen toestemming geven. Het is nuttig om dit op te nemen in het arbeidsreglement.
- Plaats duidelijke instructies aan de ingang.

Bij aankomst van de fiscus:

- Vraag naar identiteit, opdracht, wettelijke basis en eventuele machtiging.
- Geef enkel expliciete toestemming via een bevoegd persoon.
- Documenteer alles.

³ HvB Gent, 4 februari 2025, 2024/AR/857

⁴ HvC 19 juni 2025, F.23.0037.F

⁵ GwH, 12 oktober 2017, nr. 116/2017

- Contacteer uw advocaat.

Bij intrekking van toestemming:

- Wees duidelijk en formeel: *“Ik trek mijn toestemming in.”*
- Noteer tijdstip, getuigen, en vraag opname in het PV.

6. Processtrategie: hoe bewijsuitsluiting en nietigheid bepleiten

Een doordachte processtrategie is essentieel bij het aanvechten van onrechtmatig verkregen bewijs. In eerste instantie wordt een beroep gedaan op artikel 15 van de Grondwet, in combinatie met de cassatierechtspraak over het vereiste van toestemming. Daarbij is het cruciaal om de feiten grondig te analyseren: op welke wijze werd toegang tot de gegevens of lokalen verkregen, wie gaf daarvoor toestemming, en was die persoon daartoe bevoegd?

Indien het primaire verweer niet volstaat, kan subsidiair de Antigoon-toets worden ingeroepen. Hierbij wordt aangetoond dat het bewijs onbetrouwbaar is, dat het recht op een eerlijk proces werd geschonden, of dat de inmenging disproportioneel was.

Tot slot kan de Gentse rechtspraak worden aangevoerd als aanvullende argumentatie. Deze lijn verwerpt het gebruik van een achterdeur, erkent geen impliciete toestemming, en aanvaardt niet dat de Antigoon-doctrine als redmiddel wordt ingezet om onrechtmatigheden te vergoelijken.

Conclusie

Er is tijdens de fiscale visitatie geen ruimte voor cowboys, de administratie moet de regels strikt volgen. De recente rechtspraak bevestigt dat toestemming de poortwachter blijft en dat die toestemming geïnformeerd, bevoegd en blijvend moet zijn. Zonder dit fundament is de visitatie onrechtmatig, het bewijs onbruikbaar en de aanslag nietig. Zelfs het Antigoon-doctrine kan dan de fundamenteel foute visitatie niet redden.